

University of Groningen

Kostprijsberekening en tariefbepaling gemeentelijke heffingen in Winsum

Hoeben, C.; Zeilstra, A.S.

IMPORTANT NOTE: You are advised to consult the publisher's version (publisher's PDF) if you wish to cite from it. Please check the document version below.

Document Version

Publisher's PDF, also known as Version of record

Publication date:

2007

[Link to publication in University of Groningen/UMCG research database](#)

Citation for published version (APA):

Hoeben, C., & Zeilstra, A. S. (2007). *Kostprijsberekening en tariefbepaling gemeentelijke heffingen in Winsum*. COELO.

Copyright

Other than for strictly personal use, it is not permitted to download or to forward/distribute the text or part of it without the consent of the author(s) and/or copyright holder(s), unless the work is under an open content license (like Creative Commons).

The publication may also be distributed here under the terms of Article 25fa of the Dutch Copyright Act, indicated by the "Taverne" license. More information can be found on the University of Groningen website: <https://www.rug.nl/library/open-access/self-archiving-pure/taverne-amendment>.

Take-down policy

If you believe that this document breaches copyright please contact us providing details, and we will remove access to the work immediately and investigate your claim.

Downloaded from the University of Groningen/UMCG research database (Pure): <http://www.rug.nl/research/portal>. For technical reasons the number of authors shown on this cover page is limited to 10 maximum.

Kostprijsberekening en tariefbepaling gemeentelijke heffingen in Winsum

dr. C. Hoeben
drs. A.S. Zeilstra

COELO

COELO

Centrum voor Onderzoek van de Economie van de Lagere Overheden
Faculteit der Economische Wetenschappen
Rijksuniversiteit Groningen
www.coelo.nl

COELO-rapport 07-4

September 2007

ISBN 978-90-76276-46-5

© COELO, Groningen 2007

Alle rechten voorbehouden. Niets uit deze uitgave mag worden verveelvoudigd, opgeslagen in een geautomatiseerd gegevensbestand, of openbaar gemaakt, in enige vorm of op enige wijze, hetzij elektronisch, mechanisch, door fotokopieën, opnamen, of op enige andere manier, zonder voorafgaande schriftelijke toestemming.

Aan het verzamelen en het verwerken van de gegevens voor deze uitgave is de grootst mogelijke zorg besteed. Iedere aansprakelijkheid voor de gevolgen van activiteiten die op basis van deze gegevens worden ondernomen wordt echter afgewezen.

Inhoudsopgave

0. Voorwoord.....	5
1. Inleiding.....	6
1.1. Algemeen.....	6
1.2. Vraagstelling.....	6
1.3. Onderzoeksmethode.....	7
1.4. Opbouw van het rapport.....	8
2. Kostprijsberekening en tariefbepaling algemeen.....	9
2.1. Gemeentelijke heffingen.....	9
2.2. In het onderzoek betrokken bestemmingsheffingen.....	10
2.3. Bepaling van de kosten.....	12
Directe kosten.....	12
Indirecte kosten.....	13
Compensabele btw.....	14
Voorzieningen en reserves.....	15
Complicaties riolering.....	16
2.4. Tariefbepaling.....	17
2.5. Conclusie.....	19
3. Kostentoedeling en tariefbepaling in Winsum.....	20
3.1. Inleiding.....	20
3.2. Hoofdpijnen.....	20
3.3. Directe en indirecte kosten.....	21
3.4. Reinigingsheffing.....	21
3.5. Rioolrecht.....	23
3.6. Bouwleges.....	25
3.7. Lijkbezorgingsrechten.....	27
3.8. Marktgelden.....	29
3.9. Conclusie.....	29
4. Conclusies en aanbevelingen.....	31
5. Literatuur.....	35
Bijlage 1.....	37
Bijlage 2.....	38

0. Voorwoord

Dit onderzoek is uitgevoerd door het Centrum voor Onderzoek van de Economie van de Lagere Overheden (COELO) in opdracht van de rekenkamercommissie Het Hoogeland. Doel van het onderzoek is *inzicht te geven in de wijze waarop tarieven van bestemmingsheffingen tot stand komen in de gemeente Winsum*.

De auteurs danken de heer Schaaphok, de heer Bolt, en de heer Van Wijngaarden van de gemeente Winsum voor de verstrekte informatie en het achterhalen van een aantal gegevens. Ook danken zij de rekenkamercommissie van Het Hoogeland en Maarten Allers van COELO voor hun commentaar op eerdere versies van dit rapport. Eventuele resterende onvolkomenheden komen voor rekening van de auteurs.

1. Inleiding

1.1. Algemeen

Gemeenten kennen verschillende heffingen. Grofweg kunnen deze worden ingedeeld in *belastingen* waarvan de opbrengst bestemd is voor de algemene middelen, en *bestemmingsheffingen* of *retributies*, waarvan de opbrengst wordt ingezet om de kosten te dekken van de voorziening waarvoor de heffing bestaat. Om deze laatste heffingen draait het in dit onderzoek.

Voor buitenstaanders is het lastig te doorgronden hoe de tarieven van bestemmingsheffingen tot stand komen. Gemeenten hebben veel vrijheden bij het toerekenen van kosten. Daarnaast is er regelgeving die de materie op sommige punten complex maakt.¹ Het doel van dit onderzoek is inzichtelijk te maken hoe de tarieven van bestemmingsheffingen tot stand komen in de gemeente Winsum.

1.2. Vraagstelling

Het doel van dit onderzoek is om de raad en andere geïnteresseerden inzicht te verschaffen in de wijze waarop tarieven tot stand komen en handvaten aan te reiken om de totstandkoming te beoordelen. In het onderzoek zal specifiek worden ingegaan op de reinigingsheffingen (afvalstoffenheffing en reinigingsrecht), het rioolrecht, de bouwleges en de lijkbbezorgingsrechten en de marktgelden.

De volgende vragen zullen hierbij aan de orde komen.

1. Welke eisen kunnen worden gesteld aan de methoden voor tariefbepaling?

Voor bestemmingsheffingen geldt in het algemeen dat de geraamde baten niet hoger mogen zijn dan de geraamde lasten terzake. Lasten mogen echter wel worden gedekt uit andere middelen. Of lasten al dan niet volledig worden gedekt uit een bestemmingsheffing is veelal een bestuurlijke keuze. Tevens is van belang dat de gemeente bij het vaststellen van de tarieven efficiënt te werk gaat en dat tarieven niet vaker of op complexere wijze worden bepaald dan noodzakelijk is.

2. Op welke wijze komen tarieven in de gemeente Winsum tot stand?

Hierbij wordt onder meer ingegaan op het belang van de kostprijs en de methoden die worden gebruikt om deze te berekenen. Ook wordt beschreven hoe de jaarlijkse aanpassing van de tarieven tot stand komt. Daarnaast wordt, voor zo ver mogelijk, ingegaan op de overwegingen die een rol hebben gespeeld bij de gekozen methoden en

¹ Nieuwe richtlijnen van de Rijksoverheid ten aanzien van tariefbepaling, die volgens eerdere berichten in het vroege voorjaar van 2007 zouden verschijnen zijn op het tijdstip van afronding van dit onderzoek (begin juni 2007) nog niet beschikbaar.

werkwijzen. Omdat kostprijsberekening iets is dat vaak historisch is gegroeid, is het echter veelal lastig om hier informatie over te verkrijgen.

3. In hoeverre zijn de gebruikte methoden in de gemeente Winsum in overeenstemming met de eisen waaraan deze moeten voldoen?

De in de gemeente Winsum gehanteerde methoden en uitgangspunten worden vergeleken met het eerder geschetste kader. Bij het beantwoorden van deze vraag wordt duidelijk welke goede punten de huidige methode heeft en welke verbeterpunten mogelijk zijn.

1.3. Onderzoeksmethode

Het onderzoek is uitgevoerd voor de drie gemeenten die vallen onder rekenkamercommissie Het Hoogeland (De Marne, Eemsmond, en Winsum). Voor zover het Winsum betreft is het onderzoek in een aantal stappen uitgevoerd. Over de andere onderzochte gemeenten wordt afzonderlijk gerapporteerd. Er is allereerst een verkennend gesprek geweest met de gemeentesecretaris en het hoofd Middelen van de gemeente Winsum. Dit gesprek diende als kennismaking. Daarnaast is in dit gesprek aan de orde geweest hoe tarieven over het algemeen worden vastgesteld in de gemeente en zijn relevante nota's, verslagen en rapporten opgevraagd.

Tegelijkertijd zijn de tarieven van een aantal bestemmingsheffingen van de gemeente vergeleken met die in een aantal andere Groningse gemeenten met een vergelijkbaar aantal inwoners.² Hierbij is deels gebruik gemaakt van de gegevens die COELO jaarlijks verzameld. Omdat COELO geen gegevens verzamelt met betrekking tot de bouwleges en lijkbezorgingsrechten zijn verordeningen opgevraagd bij gemeenten.

De rekenkamercommissie heeft vervolgens bepaald dat het onderzoek in Winsum zou worden toegespitst op de reinigingsheffing, het rioolrecht, de bouwleges, de lijkbezorgingsrechten en de marktgelden (zie ook paragraaf 2.2).

Vervolgens zijn de ontvangen nota's, verslagen en rapporten onderzocht en is er een gesprek geweest met een medewerker van de afdeling financiën. In dit gesprek is nader in gegaan op de manier waarop tarieven tot stand komen in de gemeenten en de rol die de kostprijs hierbij speelt. Van dit gesprek is een verslag gemaakt dat ter controle aan de betrokken medewerker is voorgelegd. Tijdens het opstellen van het rapport is daarnaast nog enkele malen telefonisch contact opgenomen om enkele details verder te controleren.

Het concept-onderzoeksrapport is voor "technische becommentariëring" voorgelegd aan de ambtelijke organisatie van Winsum.

² In de bijlage is een grafiek opgenomen met het aantal inwoners in de betreffende gemeenten.

1.4. Opbouw van het rapport

In hoofdstuk 2 wordt eerst een algemeen kader geschetst en vervolgens nader ingegaan op de onderzochte bestemmingsheffingen (reinigingsheffing, rioolrecht, bouwleges en lijkbezorgingsrechten). Ook wordt beschreven welke eisen kunnen worden gesteld en welke zaken van belang zijn bij het vaststellen van tarieven. In hoofdstuk 3 wordt beschreven hoe in de gemeente Winsum de tarieven van bestemmingsheffingen tot stand komen en welke rol kostentoerekening en kostendekking hierbij spelen. In hoofdstuk 4 wordt het in hoofdstuk 2 geschetste kader vergeleken met de methoden die de gemeente Winsum hanteert. Hierdoor ontstaat zicht op de mate waarin de methoden in Winsum voor verbetering vatbaar zijn.

2. Kostprijsberekening en tariefbepaling algemeen

2.1. Gemeentelijke heffingen

Gemeenten kennen twee soorten heffingen: belastingen en bestemmingsheffingen. De opbrengst uit belastingen is bestemd voor de algemene middelen.³ De gemeente kan zelf bepalen hoe deze middelen worden ingezet. De gemeente Winsum hanteert onder meer de volgende belastingen:⁴

- Onroerendezaakbelastingen (OZB);
- Roerende zaak belasting (zoals woonschepen en woonwagens).

Sinds 2006 is de stijging van de OZB-tarieven aan een maximum gebonden.⁵ De andere tarieven mogen op ieder gewenst niveau worden vastgesteld. De bepaling van de hoogte van belastingtarieven is dan ook vooral een bestuurlijk proces, kostentoerekening speelt hierbij geen rol.

Dit is anders bij bestemmingsheffingen. De Gemeentewet bepaalt dat de geraamde baten van bestemmingsheffingen niet hoger mogen zijn dan de geraamde lasten terzake.⁶ De wettelijke eis van maximaal kostendeckende tarieven geldt alleen voor ramingen. De feitelijke kostendeckering kan -achteraf gezien- incidenteel wel hoger zijn dan honderd procent. Er kan om verschillende redenen verschil ontstaan tussen ramingen en feitelijke baten en lasten. De opbrengst uit een bestemmingsheffing kan bijvoorbeeld fluctueren. Hier kan in ramingen geen rekening mee worden gehouden. De gemeente moet wel kunnen aantonen dat ramingen realistisch zijn.

Daarnaast geldt de eis van maximale kostendeckering niet voor afzonderlijke tarieven maar voor een gehele verordening.⁷ Het is bijvoorbeeld niet zo dat de baten uit de

³ De algemene middelen bestaan naast de opbrengst uit de gemeentelijke belastingen voor het overgrote deel uit de algemene uitkering uit het gemeentefonds.

⁴ Zie ook Gemeentewet, artikel 219-artikel 228.

⁵ In juni 2007 is een bestuursakkoord gesloten tussen de Vereniging Nederlandse Gemeenten en het ministerie van BZK. Hierin wordt afgesproken dat de maximering van de OZB-tarieven per gemeente komt te vervallen. Er is echter nog geen voorstel ingediend bij de Tweede Kamer tot wijziging van de Gemeentewet.

⁶ Gemeentewet artikel 229b.

⁷ Er geldt echter wel dat de gemeente moet kunnen aantonen dat de zaken die in een verordening worden geregeld met elkaar verband houden.

rijbewijsleges alleen mogen worden gebruikt om de lasten rond de verstrekking van rijbewijzen te dekken. Wel geldt dat de baten uit alle in een verordening vastgestelde leges samen niet hoger mogen zijn dan de totale lasten terzake.

De gemeente Winsum hanteert onder meer de volgende bestemmingsheffingen:

- Afvalstoffenheffing;
- Rioolrecht;
- Leges;
- Lijkbezorgingsrechten;
- Brandweerrechten;
- Marktgelden.

De vragen die in dit onderzoek worden gesteld hebben betrekking op de kostprijsberekening en de tariefbepaling van bestemmingsheffingen. Bij belastingen is het begrip kostendekking immers niet van toepassing.

Belastingen en bestemmingsheffingen maken deel uit van publiekrechtelijke regelingen. Gemeenten hanteren naast belastingen en bestemmingsheffingen nog andere tarieven. Wanneer inwoners lid worden van de bibliotheek moeten zij een abonnement betalen. Sportclubs betalen een bedrag voor het gebruik van sportvoorzieningen. Deze betalingen hebben echter een ander karakter dan belastingen. Het zijn privaatrechtelijke regelingen. Hier geldt niet de eis dat de opbrengsten maximaal kostendekkend zijn. Wel zal het vaak bestuurlijk niet wenselijk worden geacht om winst te maken of zelfs tarieven kostendekkend vast te stellen. Men wil vaak dat deze diensten betaalbaar zijn voor een meerderheid van de inwoners. Deze privaatrechtelijke regelingen blijven in dit onderzoek buiten beschouwing.

2.2. In het onderzoek betrokken bestemmingsheffingen

In dit rapport wordt specifiek ingegaan op de reinigingsheffingen (afvalstoffenheffing en reinigingsrecht), rioolrecht, bouwleges en lijkbezorgingsrechten. In veel gemeenten zijn de baten uit de reinigingsheffing en het rioolrecht hoog in vergelijking met de baten uit andere bestemmingsheffingen. Een gemeente loopt daardoor een groter financieel risico bij de vaststelling van deze heffingen. Daarom worden deze twee bestemmingsheffingen betrokken in het onderzoek. Er is gekozen om ook de bouwleges en lijkbezorgingsrechten te betrekken in het onderzoek, omdat beide regelmatig ter discussie staan in de media. In Winsum is in 2006 enige media aandacht geweest voor de marktgelden. Onderzoek naar de totstandkoming van de tarieven en achtergronden kan helpen de transparantie te vergroten.

De baten uit de *afvalstoffenheffing en het reinigingsrecht* (samen reinigingsheffing) wordt gebruikt om lasten te dekken van afvalverwijdering en –verwerking. De

afvalstoffenheffing wordt geheven op basis van de wet Milieubeheer en wordt over het algemeen betaald door huishoudens. De gemeente mag een heffing instellen ter bestrijding van de kosten verbonden aan het beheer van huishoudelijk afval.⁸ De afvalstoffenheffing dient te worden betaald, ongeacht of er afval wordt aangeboden. De reinigingsrechten worden geheven op basis van artikel 229 van de Gemeentewet. De gemeente belast hiermee het gebruik van een gemeentelijke dienst. Alleen wie gebruik maakt van de gemeentelijke afvalinzameling is belastingplichtig. In de meeste gemeenten wordt reinigingsrecht alleen geheven van bedrijven die de afvalverwijdering door de gemeente laten verzorgen. Wanneer de afvalstoffenheffing en het reinigingsrecht in een verordening zijn geregeld dan mag de kostendekking worden bepaald voor beide heffingen samen. Winsum kent alleen een afvalstoffenheffing voor huishoudens.

Met het *rioolrecht* worden kosten gedekt die verband houden met het beheren en onderhouden van de riolering.⁹ Ook de baten uit de *leges* zijn geoormerkt. Gemeenten hanteren vaak een groot scala aan leges, voor uiteenlopende diensten. Iemand die een paspoort aanvraagt krijgt te maken met secretarieleges; inwoners die hun huis verbouwen met bouwleges. De baten uit de leges hoeven niet per individueel product kostendekkend te zijn, dit kan ook per afdeling (burgerzaken en bouwen & wonen) of voor de hele verordening worden berekend.¹⁰

De baten uit de *lijkbezorgingsrechten* dienen om kosten te dekken van het in stand houden van begraafplaatsen en het verlenen van diensten rond begravenissen en crematies. De lijkbezorgingsrechten bestaan uit meerdere tarieven. Er bestaat een onderscheid tussen onder meer begraafrecht, grafrecht en onderhoud. Onder begraafrecht vallen de diensten die de gemeente verleent rond een begravenis of crematie. Via het grafrecht worden kosten gedekt die verband houden met het instandhouden van begraafplaatsen. Verder heeft de gemeente te maken met kosten van onderhoud van een begraafplaats. De kostendekking van de lijkbezorgingsrechten mag overigens, net als voor de andere bestemmingsheffingen, worden bepaald voor de gehele verordening.

⁸ Wet Milieubeheer artikel 15.33.

⁹ De Tweede Kamer heeft een wet aangenomen waarin het rioolrecht wordt vervangen door een rioolheffing. Met deze heffing kan de gemeente ook andere taken op het gebied van gemeentelijk waterbeheer (zoals het afkoppelen van regenwater van de riolering) bekostigen. De rioolheffing zal op zijn vroegst in 2008 worden ingevoerd. Omdat de hoogte van het rioolrecht vaak wordt bepaald in een meerjarig Gemeentelijk Rioleringsplan zal deze verandering waarschijnlijk niet overal in 2008 tot aanpassingen leiden.

¹⁰ MDW-werkgroep 2005 en Hoge Raad 4 februari 2005, nr. 38 860 en nr. 40 072.

Gemeenten kunnen marktgelden vragen voor het gebruik of genot van een standplaats op een daarvoor door de gemeente aangewezen plaats. Ook de kostendekking van de marktgelden mag voor de gehele verordening tezamen worden bepaald.

2.3. Bepaling van de kosten

Omdat voor bestemmingsheffingen geldt dat geraamde baten niet hoger mogen zijn dan geraamde lasten zal een gemeente willen weten welke kosten zij maakt voor de desbetreffende diensten. Dit geldt als de gemeente als uitgangspunt heeft dat tarieven volledig kostendekkend dienen te worden vastgesteld, maar ook wanneer dit niet het geval is. Het is bijvoorbeeld informatief om zichtbaar te maken welk deel van de kosten wordt gedekt uit de algemene middelen. Dit geld had ook gebruikt kunnen worden voor andere doeleinden. Daarnaast kan de gemeente gevraagd worden aan te tonen dat zij voldoet aan de eis dat geraamde baten niet hoger zijn dan geraamde lasten en dat beide ramingen realistisch zijn. Ook wanneer tarieven over het algemeen niet op een kostendekkend niveau worden vastgesteld kan het incidenteel voorkomen dat de feitelijke kostendekking hoger is dan honderd procent. Dit is toegestaan, maar desgevraagd zal de gemeente moeten kunnen aantonen dat dit incidenteel is.

Daarom zal een gemeente moeten weten welke kosten worden gemaakt voor een dienst of voorziening. De gemeente heeft hierbij te maken met directe en indirecte kosten. Ook kan de BTW die wordt vergoed via het BTW-compensatiefonds worden meegenomen bij de kostprijsberekening voor de tarieven. Deze punten komen in de volgende paragrafen aan de orde.

DIRECTE KOSTEN

De directe kosten houden direct verband met de betreffende voorziening of dienst. Dit kunnen bijvoorbeeld de directe arbeidskosten van de medewerkers die paspoorten en rijbewijzen uitgeven (secretarieleges), bouwvergunningen uitgeven (bouwleges), of het riool inspecteren (rioolrecht) zijn.

Gemeenten hebben enige vrijheid om te bepalen welke kosten worden meegenomen bij de bepaling van de kostprijs. De kosten voor het vegen van de straat mogen bijvoorbeeld deels worden gedekt uit het rioolrecht, de afvalstoffenheffing en het marktgeld. Ze kunnen ook worden gedekt uit de algemene middelen. Welke kosten worden meegenomen is een bestuurlijke keuze.

De bestuurlijke vrijheid om kosten al dan niet via een bestemmingsheffing te dekken brengt ook risico's met zich mee. Een belastingplichtige kan een erg ruime toedeling aanvechten via de rechterlijke macht. Om dit te controleren zal voor iedere bestemmingsheffing gedetailleerd moeten worden nagegaan welke directe en indirecte kosten worden toegerekend en in hoeverre hier jurisprudentie over bestaat. Zo'n gedetailleerde inventarisatie valt buiten dit onderzoek; in dit onderzoek wordt een

algemeen beeld geschetst van de manier waarop tarieven tot stand komen in de gemeente Winsum.

INDIRECTE KOSTEN

Indirecte kosten kunnen niet rechtstreeks in verband worden gebracht met een voorziening. Het gaat vaak om kosten die voor meerdere producten tegelijk worden gemaakt, zoals facilitaire diensten en ondersteuning.¹¹ Er zijn verschillende methoden om indirecte kosten toe te rekenen aan een product of voorziening. Deze variëren onder meer in gedetailleerdheid.

Bij de *opslagmethode* wordt een opslag gelegd op de directe kosten ter dekking van de indirecte kosten.¹² De indirecte kosten worden gedekt op basis van de aanname dat alle producten in gelijke mate indirecte kosten veroorzaken. Bij deze methode wordt niet nagegaan welke indirecte kosten werkelijk worden gemaakt. Deze methode is relatief simpel en kost daardoor weinig, maar doordat niet wordt nagegaan welke kosten werkelijk worden gemaakt is het ook een onnauwkeurige methode.

Bij andere methoden wordt gepoogd een relatie te leggen tussen een ‘product’ en de indirecte kosten. Een veel gebruikte methode is de *kostenplaatsmethode*.¹³ Indirecte kosten worden hierbij verzameld op zogenaamde ‘hulpkostenplaatsen’.¹⁴ Alle kosten die samenhangen met huisvesting komen bijvoorbeeld op de hulpkostenplaats huisvesting. Vervolgens worden de hier verzamelde kosten via verdeelsleutels toegewezen aan ‘eindproducten’. De kosten voor huisvesting kunnen bijvoorbeeld op basis van het aantal vierkante meters dat elke afdeling in beslag neemt worden doorberekend.

Het toerekenen van indirecte kosten kan op een zeer gedetailleerde manier worden uitgevoerd. Hierbij geldt echter niet altijd dat meer detail beter is. Wanneer een minder gedetailleerde methode min of meer eenzelfde toerekening geeft als een gedetailleerdere dan kan de eerste de voorkeur hebben omdat deze doelmatiger is: de gedetailleerdere methode zal over het algemeen duurder zijn en niet noodzakelijkerwijs tot betere resultaten leiden.¹⁵ Dit kan echter alleen worden

¹¹ Kosten van ondersteuning en management mogen wel worden meegenomen, kosten van handhaving, beleidsvoorbereiding, inspraak en dergelijke niet. Deze moeten uit de algemene middelen worden gedekt, zie Groot en Budding 1998.

¹² VNG en Deloitte en Touche 1999 blz. 24, Groot en Budding 1998, blz. 60.

¹³ Uit een onderzoek van Deloitte en Touche uit 2003 blijkt dat deze methode door circa 70 procent van de gemeenten wordt gehanteerd.

¹⁴ Groot en Budding 1998, blz. 61.

¹⁵ Groot en Budding 1998, blz. 62.

achterhaald wanneer men een complexe en vereenvoudigde methode voor een gemeente naast elkaar legt.

Omdat gehanteerde methoden vaak deels zijn gebaseerd op aannamen is het van belang dat een gemeente periodiek nagaat of de gebruikte methode nog voldoet. Men kan dan bijvoorbeeld nagaan of aannamen nog actueel zijn of dat deze aanpassing behoeven. Daarnaast kan het zo zijn dat bepaalde kostenplaatsen na verloop van tijd niet meer worden gebruikt.

COMPENSABELE BTW

De BTW kan een kostenpost zijn voor gemeenten. Dat ligt aan de positie die zij inneemt bij de verkoop van goederen en diensten. In sommige gevallen is de gemeente een *ondernemer*. Hiervan is sprake wanneer er met regelmaat prestaties worden verricht in het economisch verkeer waar een vergoeding tegenover staat.¹⁶ Wanneer een gemeente optreedt als ondernemer brengt zij de kopende partij BTW in rekening. De gemeente kan op haar beurt de betaalde BTW terugvorderen van de Belastingdienst (op dezelfde wijze als ondernemingen dit doen).

In veel gevallen treedt de gemeente echter niet op als ondernemer, maar in juridische termen als *niet-ondernemer* of *overheid*. Wanneer een gemeente werkzaamheden uitvoert zonder dat zij hierbij concurrentie aangaat met (andere) ondernemers is over het algemeen sprake van een *overheidprestatie*. Wanneer de gemeente wel in concurrentie treedt met andere ondernemers, maar geen vergoeding vraagt is sprake van een *niet-ondernemersprestatie*. In deze gevallen wordt geen BTW in rekening gebracht aan afnemers van diensten (zie box 1 voor voorbeelden).¹⁷ De gemeente kan de BTW die is betaald bij inkoop aan dergelijke diensten niet terugvorderen via de Belastingdienst. De BTW is in dit geval een kostenpost voor de gemeente.

Omdat het hierdoor relatief duur was voor gemeenten om taken uit te besteden is in 2003 het BTW-compensatiefonds geïntroduceerd.¹⁸ Een gemeente kan nu voor de taken die zij uitvoert als niet-ondernemer of overheid de BTW die zij betaalt (de 'compensabele' BTW) terugvorderen via het BTW-compensatiefonds.

Het BTW-compensatiefonds wordt gevoed met geld uit het gemeentefonds.¹⁹ De uitkering uit het gemeentefonds is dus gedaald. Daarom mogen gemeenten de

¹⁶ Wassenaar, Wolvers en Bijl 2003, blz.22, Wet op de Omzetbelasting 1968, artikel 7.

¹⁷ Over het door afnemers te betalen tarief wordt geen btw betaald. Wel kan de gemeente de BTW die zij betaalt meenemen bij het bepalen van de kostprijs, zie verder deze paragraaf.

¹⁸ Zie Wassenaar, Wolvers en Bijl 2003 voor verdere informatie.

¹⁹ De algemene uitkering uit het gemeentefonds is de belangrijkste bron van vrij besteedbare inkomsten voor veel gemeenten.

compensabele BTW (net als vóór de invoering van het BTW-compensatiefonds) meenemen als kosten bij de bepaling van de kostendekking van de tarieven.

In de gemeentelijke begroting dienen lasten echter wel ‘netto’ te worden vermeld, dus zonder de compensabele BTW. Bij gemeenten die de compensabele BTW meenemen in de kostprijsbepaling van bestemmingsheffingen en die uitgaan van volledige kostendekking lijkt het daarom in de begroting alsof geraamde baten hoger zijn dan geraamde lasten. Hierdoor geldt ook dat de kostendekking over het algemeen niet kan worden berekend door geraamde baten te delen door geraamde lasten.

Voor de taken die de gemeente uitvoert als ondernemer brengt zij net als voor de introductie van het BTW-compensatiefonds BTW in rekening. Op dit gebied is met de komst van het BTW-compensatiefonds niets veranderd.²⁰

Box 1 Voorbeelden van gemeente als ondernemer en niet-ondernemer

Gemeente als ondernemer:

Bedrijven kunnen in veel gemeenten kiezen om het afval te laten verwijderen door de gemeente of door een particulier bedrijf. De gemeente treedt in dit geval op als ondernemer. Zij concurreert met particuliere instellingen. De gemeente zal dan ook BTW in rekening brengen aan het bedrijf. De BTW die zij betaalt aan derden is niet compensabel in het kader van het BTW-compensatiefonds.

Gemeente als overheid of niet-ondernemer

Het is wettelijk vastgelegd dat de gemeente verantwoordelijk is voor de inzameling en het beheer van huishoudelijk afval.²¹ Inzameling van huishoudelijk afval is daarmee een overheidsprestatie. De gemeente kan geen BTW in rekening brengen bij de burgers, maar mag de zelf betaalde BTW wel meenemen in de tariefbepaling. De betaalde BTW kan worden teruggevorderd via het BTW-compensatiefonds.

VOORZIENINGEN EN RESERVES

De baten uit een bestemmingsheffing en de te dekken lasten kunnen jaarlijks fluctueren. Sterke fluctuaties zouden er voor kunnen zorgen dat tarieven bij volledige kostendekking van jaar tot jaar sterk stijgen of dalen. Omdat sterke fluctuaties niet gewenst zijn, kunnen gemeenten deze opvangen via een egalisatievoorziening.

In 2004 zijn er nieuwe voorschriften van kracht geworden ten aanzien van de gemeentelijke begroting (Besluit Begroting en Verantwoording provincies en

²⁰ Zie voor een verdere uitleg Wassenaar, Wolvers en Bijl 2003.

²¹ Wet Milieubeheer artikel 10.21 en 10.22.

gemeenten, BBV). Hierin wordt onder meer een scherp onderscheid gemaakt tussen voorzieningen en reserves. In het BBV is vastgelegd dat de bestemming van voorzieningen vastligt. Er is sprake van een reserve wanneer de bestemming van het geld nog kan worden veranderd.²² Voorzieningen worden gevoed met geld dat de gemeente heeft ontvangen voor een bepaald doel. Wanneer in een jaar de lasten lager zijn dan de baten kan het overschot worden toegevoegd aan de egalisatievoorziening van de betreffende dienst. Er zijn echter nog andere voorwaarden. Een voorziening mag alleen worden gebruikt indien de uiteindelijke uitgave vooraf kwantificeerbaar is. Er moet een berekening zijn van de uiteindelijke lasten waarvoor de voorziening bestaat. Daarnaast geldt de eis dat moet worden aangetoond dat de lasten van de dienst plus de eventueel ervoor te maken investering overeenkomen met het bedrag van de voorziening.

Wanneer een gemeente geld uit een bestemmingsheffing opzij zet in een egalisatievoorziening dan heeft dit mogelijk als voordeel dat het geld gebruikt gaat worden waarvoor het in de eerste plaats werd geïnd. Geld in een egalisatievoorziening afvalstoffenheffing kan bijvoorbeeld worden gebruikt om een nieuwe vuilniswagen aan te schaffen.

De gemeente is echter niet verplicht dit via een voorziening te regelen. Een gemeente kan er ook voor kiezen schommelingen op te vangen via de algemene reserve. Veelal wordt er voor gekozen schommelingen uit heffingen met relatief lage baten op te vangen via de algemene reserve. Het is echter ook toegestaan om fluctuaties in het rioolrecht en de afvalstoffenheffing op te vangen via de algemene reserve. Een gemeente die er voor kiest om fluctuaties op te vangen via de algemene reserve zou dan ook jaarlijks moeten vermelden wat de feitelijke kostendekking is geweest van bestemmingsheffingen en welke middelen er voor elke heffing zijn onttrokken of toegevoegd aan de algemene reserve. Omdat baten en lasten op rekeningbasis fluctueren is het tevens raadzaam dit voor een aantal jaar te vermelden.

COMPLICATIES RIOLERING

De kostenontwikkeling van de riolering is een complex onderwerp. Gemeenten zijn verplicht een Gemeentelijk Rioleringsplan (GRP) op te (laten) stellen. De complexiteit komt vooral doordat de waarde van de riolering niet volledig op de balans is vermeld en daardoor niet direct als kostenpost te vinden is (zie box 2).

In het GRP leggen gemeenten onder meer vast welke investeringen zullen worden gedaan (in verband met uitbreiding of vervanging van het riool), welke kosten zijn gemoeid met onderhoud, op welke wijze wordt afgeschreven en op welke wijze de kosten worden verhaald. Hierbij worden aannamen gedaan ten aanzien van

²² Staatsblad 2003 nr. 27, blz. 36.

bijvoorbeeld rente, investeringskosten en aantal huishoudens (heffingseenheden). Omdat bijvoorbeeld de kosten van een investering vaak anders uitvallen dan geraamd, zal jaarlijks moeten worden nagegaan in hoeverre de ontwikkelingen in de pas lopen met het GRP. Gebeurt dit niet, dan kan de gemeente het zicht verliezen op bijvoorbeeld de mate van kostendekkendheid.

Box 2 De kosten van riolering

Het is lastig om zicht te krijgen op de kosten van de riolering voor gemeenten. Dit komt onder meer doordat vaak een deel van de riolering niet terug te vinden is op de balans van de gemeente. Wanneer de riolering voor het eerst wordt aangelegd wordt dit niet geactiveerd, maar meestal betaald via de grondexploitatie. Wanneer de riolering moet worden vervangen (gemiddeld na zo'n veertig tot zestig jaar) kunnen de zichtbare kosten opeens sterk stijgen.²³

Gemeenten kunnen een vervangingsvoorziening of bestemmingsreserve creëren om deze toekomstige investeringen te bekostigen. Daarnaast kan een gemeente een egalisatievoorziening instellen om schommelingen in baten en lasten op te vangen.

2.4. Tariefbepaling

Naast de kosten spelen nog andere factoren een rol bij de bepaling van de hoogte van de tarieven van bestemmingsheffingen. De gemeente moet bepalen welk beleid zij wil hanteren ten aanzien van de kostendekking van de verschillende bestemmingsheffingen. De geraamde baten uit een bestemmingsheffing mogen niet hoger zijn dan de geraamde lasten, maar wel lager. De gemeente kan bijvoorbeeld besluiten kosten deels uit de algemene middelen te dekken omdat zij de voorziening te duur acht bij volledig kostendekkende tarieven. Of en zo ja welke heffingen kostendekkend worden vastgesteld is een bestuurlijke keuze.

Daarnaast zal een gemeente *efficiënt* willen werken. Een gemeente kan jaarlijks alle tarieven zo willen vaststellen dat in de raming lasten rond bijvoorbeeld bouwvergunningen volledig worden gedekt uit de baten uit bouwleges. Indien de baten uit een heffing echter relatief laag zijn kan het efficiënter zijn om dit niet jaarlijks, maar periodiek uit te voeren. Bij heffingen met lage baten zijn kosten van het jaarlijks doorrekenen van een tarief relatief hoog in vergelijking met de baten.

Het is daarom zinvol onderscheid te maken tussen bestemmingsheffingen met een hoge opbrengst en met een lage opbrengst. Bestemmingsheffingen kunnen worden ingedeeld in groepen:

²³ Zie Rioned, 2004, blz. 9-10.

1. hoge baten en streven naar volledige kostendekking;
2. hoge baten en onvolledige kostendekking;
3. lage baten en streven naar volledige kostendekking;
4. lage baten en onvolledige kostendekking;

De laatste groep kan verder worden opgesplitst. Onvolledige kostendekking betekent dat de dienst (deels) wordt bekostigd via de algemene middelen. Er is wel verschil in de mate waarin dit beslag legt op de algemene middelen. Bij een gelijk kostendeckingspercentage (onder de honderd procent) zijn bijvoorbeeld de middelen die moeten worden toegelegd voor marktgelden geringer dan voor de reinigingsheffingen. Het is daarom zinvol een opsplitsing te maken tussen:

- 4a. lage baten, hoge lasten en onvolledige kostendekking;
- 4b. lage baten, lage lasten en onvolledige kostendekking.

Gemeenten zijn verplicht jaarlijks de inkomsten uit de lokale heffingen te ramen.²⁴ Daarnaast kan de feitelijke kostendekking worden nagegaan. Voor bestemmingsheffingen die kostendekkend worden vastgesteld zal jaarlijks moeten worden nagegaan wat de feitelijke kostendekking is. De noodzaak om aan te tonen dat ramingen realistisch zijn, is bij deze heffingen groter dan bij heffingen waarbij niet wordt gestreefd naar volledige kostendekking. Door de feitelijke kostendekking jaarlijks vast te stellen kan een gemeente zich indekken tegen rechtzaken van burgers of bedrijven die menen dat tarieven te hoog zijn vastgesteld.

Indien niet wordt gestreefd naar volledige kostendekking van een heffing, terwijl de baten laag zijn en de lasten hoog, hoeft de gemeente de tarieven niet te bepalen op basis van een kostprijsberekening. Vanwege de hoge lasten moet er echter veel geld worden bijgelegd uit de algemene middelen. Deze middelen hadden ook op een andere wijze kunnen worden ingezet. Het komt de transparantie ten goede wanneer wel jaarlijks duidelijk wordt gemaakt wat de kostendekking is en hoe groot de omvang van de algemene middelen is die wordt ingezet om lasten te dekken.

Wanneer niet wordt gestreefd naar volledige kostendekking en de baten en lasten laag zijn kan periodiek (bijvoorbeeld één keer per collegeperiode) in plaats van jaarlijks de kostendekking worden berekend. De gemeente krijgt dan een beeld van de mate waarin algemene middelen worden gebruikt ter dekking van de kosten. Dit komt de transparantie ten goede.

²⁴ BBV, artikel 10.

2.5. Conclusie

Voor bestemmingsheffingen geldt dat de geraamde baten niet hoger mogen zijn dan de geraamde lasten. De gemeente dient daarom zicht te hebben op zowel de directe kosten (de kosten die direct verband houden met een product) als de indirecte kosten (de kosten van bijvoorbeeld huisvesting). Gemeenten hebben een zekere vrijheid om bepaalde kosten al dan niet door te berekenen in het tarief.

Er zijn veel methoden om indirecte kosten door te berekenen. Deze verschillen onder meer in complexiteit. Een complexere methode is echter niet altijd beter is. Wanneer een minder gedetailleerde methode min of meer eenzelfde toerekening geeft als een gedetailleerdere dan kan de eerste de voorkeur hebben omdat dit doelmatiger is aangezien de gedetailleerdere methoden over het algemeen duurder zal zijn.

Bij de vaststelling van de tarieven van bestemmingsheffingen spelen echter niet alleen de kosten een rol. Een gemeente moet vaststellen welk beleid zij hanteert ten aanzien van kostendekking. Een gemeente kan bijvoorbeeld kiezen om voor alle heffingen te streven naar volledige kostendekking, maar dit hoeft niet. Het is wel van belang dat er beleid bestaat. Bij onvolledige kostendekking legt de gemeente geld toe op voorzieningen uit de algemene middelen. Deze hadden ook op een andere wijze kunnen worden ingezet. Het is van belang dat de gemeenteraad hier inzicht in heeft.

Een gemeente zal de vaststelling ook op een efficiënte manier willen uitvoeren. Wanneer de baten uit een bestemmingsheffing hoog zijn in vergelijking met andere bestemmingsheffingen is het aan te bevelen om tarieven jaarlijks vast te stellen op basis van een nieuwe kostenraming. Voor tarieven van bestemmingsheffingen met lage baten kan het efficiënter zijn wanneer deze trendmatig worden verhoogd.

In alle gevallen zal de gemeente moeten aangeven hoe hoog de geraamde baten en lasten zijn en de feitelijke kostendekking berekenen. Bij kostendekkende heffingen is het raadzaam dit jaarlijks te bepalen. Bij heffingen die niet kostendekkend zijn kan de berekening van de feitelijke kostendekking periodiek worden uitgevoerd.

3. Kostentoedeling en tariefbepaling in Winsum

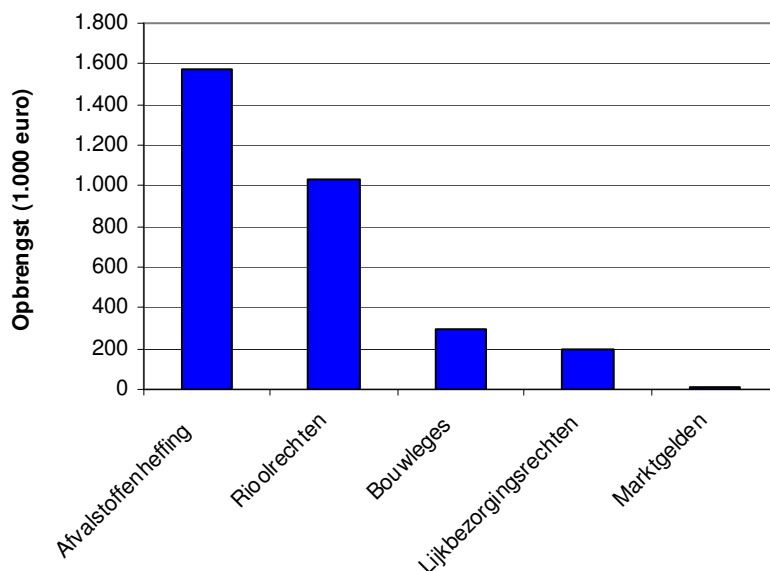
3.1. Inleiding

In dit hoofdstuk wordt nader ingegaan op de kostprijsberekening en de tariefbepaling in Winsum. Allereerst wordt kort beschreven wat de hoofdlijnen zijn bij de tariefbepaling in Winsum. Vervolgens wordt besproken hoe de gemeente in het algemeen omgaat met directe en indirecte kosten. Daarna wordt nader ingegaan op de kostprijsberekening en tariefbepaling van de afvalstoffenheffing, het rioolrecht, de bouwleges, de lijkbezorgingsrechten en de marktgelden.

3.2. Hoofdlijnen

In Winsum wordt voor alle bestemmingsheffingen behalve de marktgelden gestreefd naar volledige kostendecking.²⁵ De gemeente Winsum vangt fluctuaties van tarieven van de afvalstoffenheffing en het rioolrecht op via egalisatiereserves. Ook heeft de gemeente Winsum een voorziening voor de vervanging van het riool.

Figuur 1 Geraamde opbrengsten uit de onderzochte bestemmingsheffingen in 2007



Bron: programmabegroting gemeente Winsum 2007, paragraaf lokale heffingen

²⁵ Zie bijvoorbeeld Collegeprogramma 2006-2010 en programmabegroting 2007, paragraaf lokale heffingen.

In figuur 1 zijn de geraamde opbrengsten weergegeven uit de onderzochte bestemmingsheffingen in Winsum. De afvalstoffenheffing kent de hoogste baten (1,57 miljoen euro), gevolgd door het rioolrecht (1,03 miljoen euro). De baten uit de bouwleges (294 duizend euro) en de lijkbezorgingsrechten (196 duizend euro) liggen beduidend lager. De laagste baten worden gegenereerd door de marktgelden (4,9 duizend euro).

De gemeente Winsum past de tarieven van de heffingen jaarlijks aan. De gemeente stelt de tarieven van de afvalstoffenheffing en het rioolrecht jaarlijks zodanig vast dat deze naar verwachting de kosten volledig dekken. De compensabele BTW wordt meegenomen bij de kostprijsberekening.²⁶ Omdat de kosten in de begroting zonder compensabele BTW dienen te worden vermeld kan het in de begroting lijken alsof de opbrengst hoger is dan de kosten (zie paragraaf 2.3).

De tarieven van overige bestemmingsheffingen worden over het algemeen trendmatig verhoogd.

3.3. Directe en indirecte kosten

De gemeente verantwoordt de directe kosten van de verschillende producten rechtstreeks op het betreffende product. Bij de indirecte kosten kan dit niet, deze kosten moeten worden toegerekend aan de verschillende producten. De gemeente Winsum maakt hierbij gebruik van een kostenplaatsmethode (zie paragraaf 2.3).

In de gemeente Winsum bestaan de indirecte kosten onder meer uit de kosten van personeelslasten, huisvesting, administratie en automatisering. Deze kosten worden toegerekend aan de producten via tijdschrijven. De gemeente heeft er voor gekozen al deze kosten, dus niet alleen de personeelskosten, maar ook de kosten van bijvoorbeeld huisvesting, verwarming, etc. te verwerken in het uurtarief. In bijlage 2 is weergegeven hoe in de gemeente Winsum het uurtarief wordt bepaald. De indirecte kosten worden bepaald door het aantal uren dat is geschreven voor een product te vermenigvuldigen met het uurtarief. De gemeente hanteert dit systeem al geruime een aantal jaren.

De uurtarieven worden jaarlijks berekend. De aldus bepaalde indirecte kosten worden vervolgens weer meegenomen bij de raming van de kosten en de bepaling van de tarieven voor zo ver deze worden bepaald op basis van de geraamde kosten.

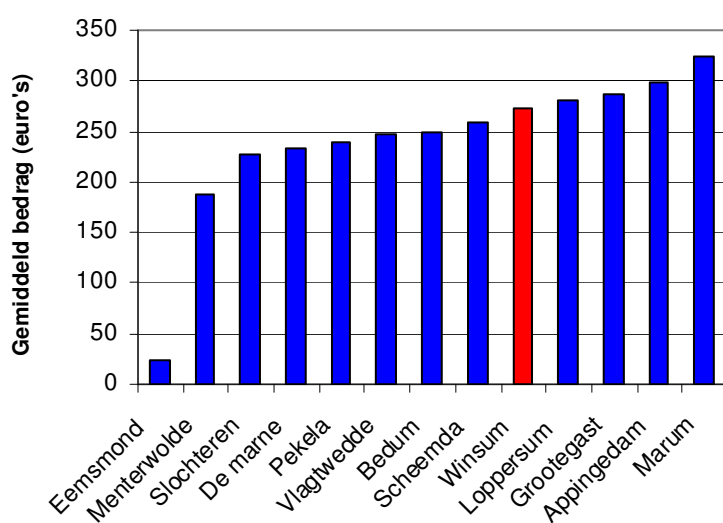
3.4. Reinigingsheffing

De gemeente kent geen reinigingsrecht voor bedrijven, omdat de gemeente de inzameling van bedrijfsafval sinds drie à vier jaar over laat aan de markt. De tarieven

²⁶ Voor de reinigingsheffing geldt dit pas vanaf 2006.

van de afvalstoffenheffing in Winsum en een aantal andere qua inwoner aantal vergelijkbare Groningse gemeenten worden weergegeven in figuur 2. In Winsum betaalt een meerpersoonshuishouden 272 euro. De hoogte van de tarieven zegt echter weinig over de kosten die een gemeente maakt voor de afvalverwijdering en -verwerking. De kostendekking verschilt tussen gemeenten: een aantal gemeenten dekt een deel van de kosten uit de algemene middelen. Maar ook wanneer alle gemeenten volledige kostendekking zouden kennen, betekent dit niet dat alle gemeenten dezelfde kostenposten dekken uit de afvalstoffenheffing. Gemeenten hebben enige vrijheid om bepaalde kosten al dan niet via deze heffing te bekostigen (zie paragraaf 2.3).

Figuur 2 Afvalstoffenheffing meerpersoonshuishouden 2007



Bron: Coelo 2007

De afvalstoffenheffing wordt jaarlijks zodanig vastgesteld dat de geraamde baten gelijk zijn aan de geraamde lasten. Er vindt ieder jaar een nacalculatie plaats. Als de gerealiseerde opbrengsten afwijken van de gerealiseerde kosten dan wordt het verschil geboekt ten laste van de egalisatiereserve voor de afvalstoffenheffing. In 2007 bedragen de geraamde baten 1,6 miljoen euro.²⁷ De geraamde lasten bedragen circa 1,4 miljoen euro.²⁸ Het lijkt het alsof de kostendekking hoger is dan honderd procent. Dit komt echter doordat gemeenten de compensabele BTW mee mogen nemen als te dekken kosten bij de bepaling van het tarief, en de lasten moeten berekenen exclusief compensabele BTW (zie paragraaf 2.3).

²⁷ Programmabegroting 2007, paragraaf lokale heffingen.

²⁸ CBS, statline.

Zoals aangegeven in paragraaf 2.3 mag een gemeente bij de vaststelling van haar tarieven de compensabele BTW meenemen in haar kostprijsberekening. De gemeente Winsum heeft dit tot 2006 abusievelijk niet gedaan. In 2006 en 2007 worden de tarieven om deze reden extra verhoogd.

In 2008 wil de gemeente diftar invoeren. Het tarief zal dan bestaan uit een vastrecht en een variabel tarief. Winsum heeft voor het bepalen van de toekomstige tarieven meerdere scenario's doorgerekend. De scenario's verschillen ondermeer in de hoeveelheid aangeboden afval en in de hoogte van het vaste en het variabele tarief. Er zal nog moeten worden vastgesteld wat de tarieven worden, maar het uitgangspunt blijft volledige kostendekking.

3.5. Rioolrecht

Gemeenten hebben de vrijheid om eigenaren, gebruikers of beiden te laten betalen voor het rioolrecht. Door een recente uitspraak van het Hof van Arnhem gaat dit echter mogelijk veranderen. Het Hof oordeelde dat wanneer een gemeente óf alleen gebruikers óf alleen eigenaren van woningen aanslaat, zij niet voldoet aan het evenredigheidsprincipe.²⁹ De gemeente waartegen het proces was aangespannen is tegen de uitspraak in beroep gegaan.

De gemeente De Winsum heeft er voor gekozen om alleen eigenaren van woningen en bedrijfspanden een heffing op te leggen. Zij betalen een vastrecht van 185 euro.³⁰ Het tarief dat Winsum hanteert ligt iets onder het midden van de tarieven van een aantal Groningse gemeenten met een vergelijkbaar aantal inwoners. Ook hier zegt de hoogte van de tarieven weinig over de kosten die een gemeente maakt voor de riolering. Naast de bij paragraaf 3.4 genoemde redenen als verschil in kostendekking geldt voor het rioolrecht dat maar een deel van de kapitaallasten rond riolering terug te vinden zijn in de begroting (zie paragraaf 2.3).

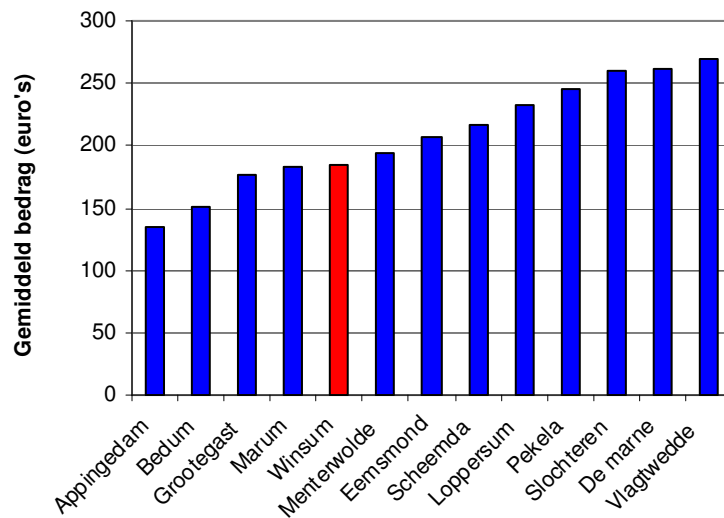
Het bestuurlijk uitgangspunt in Winsum is dat het rioolrecht volledig kostendekkend moet zijn. Het rioolrecht wordt jaarlijks bepaald aan de hand van het Gemeentelijk Rioleringsplan (GRP) dat één keer in de vijf jaar wordt vastgesteld. In het GRP wordt uitgewerkt welke investeringen nodig zullen zijn ten aanzien van riolering in de gemeente, welke kosten dit veroorzaakt en welke gevolgen dit heeft voor het rioolrecht. De gemeente heeft conform het huidige GRP het tarief voor 2007 ten opzichte van 2006 verhoogd met 5 euro en een inflatiecorrectie toegepast.³¹

²⁹ Hof van Arnhem LJN: BA3469 - 16 april 2007

³⁰ Winsum is niet de enige gemeente die alleen een eigenarenheffing kent. Er zijn in 2007 135 andere gemeenten die ook alleen een eigenarenheffing hanteren, zie ook Atlas van de Lokale Lasten 2007.

³¹ Zie paragraaf Lokale heffingen van de Programmabegroting 2007 van Winsum.

Figuur 3 Rioolrecht meerpersoonshuishouden 2007 (eigenaren+gebruikerstarief)



Bron: Coelo, 2007

In 2007 bedragen de geraamde baten uit het rioolrecht circa 1,0 miljoen euro,³² de lasten rond riolering zijn geraamd op 1,1 miljoen euro.³³ Opnieuw lijkt het alsof de kostendekking hoger is dan honderd procent. Ook voor het rioolrecht geldt dat de gemeente de compensabele BTW meeneemt als te dekken kosten bij de bepaling van het tarief. De lasten dienen ook in dit geval te worden weergegeven exclusief compensabele BTW (zie paragraaf 2.3).

De gemeente bepaalt aan het eind van het jaar wat de feitelijke inkomsten en lasten zijn. Het verschil tussen de werkelijke kapitaallasten en de geraamde kapitaallasten volgens het GRP wordt geboekt op de voorziening voor de vervanging van het riool.³⁴ Overige verschillen tussen geraamde en gerealiseerde kosten en opbrengsten worden geboekt op de egalisatiereserve.

De jaarlijkse berekening van de feitelijke inkomsten en lasten heeft echter geen invloed op de tarieven. De jaarlijkse tariefstelling is gebaseerd op het GRP en deze tariefstelling wordt pas bijgesteld wanneer uit een nieuw GRP blijkt dat dit nodig is.

³² Programmabegroting 2007, paragraaf lokale heffingen.

³³ CBS, statline.

³⁴ Dergelijke verschillen kunnen bijvoorbeeld optreden door vertraging bij de uitvoering van het GRP waardoor de kapitaallasten lager uitvallen dan geraamd.

3.6. Bouwleges

De tarieven van de bouwleges zijn moeilijk te vergelijken tussen verschillende gemeenten. De tariefstructuur verschilt per gemeente. Vaak bestaat de ‘tarieventabel’ deels uit een percentage van de bouwkosten, waarbij voor verschillende soorten bouwvergunningen verschillende percentages kunnen worden gehanteerd. Vanwege de slechte vergelijkbaarheid wordt in Box 3 alleen een deel van de tarieventabel van de bouwleges van de gemeente Winsum getoond en wordt geen vergelijking gemaakt met andere gemeenten.

De gemeente streeft naar volledige dekking van de kosten rond bouwvergunningen. De feitelijke kostendekking wordt incidenteel nagegaan. De baten werden in 2006 geraamd op circa 294 duizend euro en de lasten op 366 duizend euro.³⁵ In 2006 is de kostendekking van de bouwleges onderzocht. Hieruit bleek dat de kostendekking circa 76 procent was. Daarop besloot de gemeente de tarieven te verhogen, zodat de geraamde opbrengst van de bouwleges in zowel 2007 als 2008 met twaalf procent zal stijgen.

In de raming van de opbrengsten uit bouwleges wordt rekening gehouden met schommelingen. De gemeente vangt schommelingen van opbrengsten en kosten op via de algemene middelen.

Box 3 Deel van de tarieventabel bouwleges gemeente Winsum

Bouwvergunningen

5.2 Het tarief voor het in behandeling nemen van:

5.2.1 een verzoek tot beoordeling van een schetsplan, met betrekking tot de vraag of op een op basis van genoemd schetsplan uitgewerkt bouwplan een vergunning zou kunnen worden verleend, bedraagt € 28,80 met dien verstande dat wanneer een op basis van een schetsplan uitgewerkt bouwplan in behandeling wordt genomen deze leges worden verrekend met het tarief zoals vermeld in 5.2.2, onderscheidenlijk 5.2.3, 5.2.4, 5.2.5 of 5.2.6

5.2.2 een aanvraag tot het verkrijgen van een *lichte bouwvergunning* als bedoeld in artikel 1, eerste lid, onderdeel q, van de Woningwet, bedraagt 2,46 procent van de bouwkosten exclusief omzetbelasting afgerond naar boven op duizendtallen van euro's, met een minimum van € 28,80

5.2.3 een aanvraag tot het verkrijgen van een *reguliere bouwvergunning* als bedoeld in

³⁵ Nota Lokale Heffingen ‘Waar voor je geld’, 2005

artikel 1, eerste lid, onderdeel p, van de Woningwet, bedraagt 2,46 procent van de bouwkosten exclusief omzetbelasting afgerond naar boven op duizendtallen van euro's, met een minimum van € 28,80

5.2.4 een aanvraag tot het verkrijgen van een *bouwvergunning eerste fase* als bedoeld in artikel 56a, tweede lid, van de Woningwet, bedraagt 2,46 procent van de bouwkosten exclusief omzetbelasting afgerond naar boven op duizendtallen van euro's, met een minimum van € 28,80

5.2.5 een aanvraag tot het verkrijgen van een *gewijzigde bouwvergunning eerste fase*, als bedoeld in artikel 56a, achtste lid, van de Woningwet, bedraagt een bedrag naar het tarief en berekend op de wijze als in 5.2.4 bepaald en verminderd met de voor de primaire bouwvergunning eerste fase berekende leges, met dien verstande dat in elk geval € 28,80 is verschuldigd en dat geen restitutie plaatsvindt van de voor de primaire bouwvergunning eerste fase betaalde leges

5.2.6 een aanvraag tot het verkrijgen van een *bouwvergunning tweede fase*, als bedoeld in artikel 56a, derde lid, van de Woningwet, bedraagt 0,58 procent van de bouwkosten exclusief omzetbelasting, afgerond naar boven op duizendtallen van euro's met een minimum van € 28,80

5.2.7 indien een aanvraag als bedoeld in hoofdstuk 5.2.1, 5.2.2, 5.2.3, 5.2.4 en 5.2.6 niet ontvankelijk is, nadat een aanvrager in de gelegenheid is gesteld de ontbrekende informatie aan te vullen en hieraan niet is voldaan, wordt 25% in rekening gebracht van het tarief dat verschuldigd zou zijn als de aanvraag wel in behandeling was genomen.

De bouwleges in de gemeente Winsum worden dus zo veel mogelijk kostendekkend vastgesteld. De opbrengst is relatief laag. In paragraaf 2.4 is aangegeven dat wanneer er voor een heffing wordt gestreefd naar volledige kostendekking en de opbrengsten en kosten laag zijn, het raadzaam is jaarlijks na te gaan wat de feitelijke kostendekking is. Omdat de inkomsten uit bouwleges kunnen variëren is het ook raadzaam de feitelijke kostendekking voor meerdere jaren paraat te houden. Wanneer in een jaar de feitelijke kostendekking hoger is dan honderd procent hoeft dit geen probleem te zijn zo lang de gemeente kan aantonen dat dit een incident betreft. De feitelijke kostendekking wordt op dit moment nog niet jaarlijks bijgehouden.

3.7. Lijkbezorgingsrechten

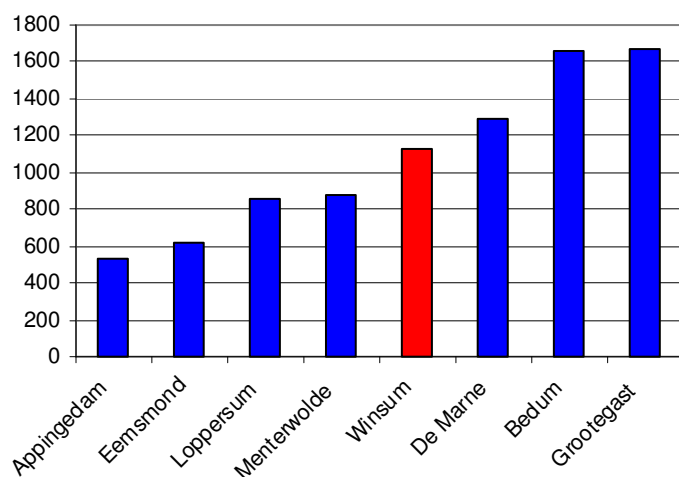
Ook de lijkbezorgingsrechten vormen een complex geheel. Gemeenten kunnen bijvoorbeeld verschillende tarieven hanteren voor het grafrecht voor graven en voor urnen. Daarnaast varieert bijvoorbeeld het aantal jaren waarvoor men recht krijgt op een graf door de betaling van grafrecht. In figuur 4 wordt het grafrecht vergeleken dat men in diverse gemeenten betaalt voor grafrecht voor een persoon van twaalf jaar of ouder. De tarieven zijn echter niet goed vergelijkbaar. Loppersum, Menterwolde, De Marne, en Grootegast kennen een grafrecht voor onbepaalde tijd, de overige gemeenten voor dertig jaar. Wanneer deze periode is verstreken moet opnieuw grafrecht worden bepaald wanneer betrokkenen willen dat het graf in stand wordt gehouden. In figuur 5 staat een overzicht van het begraafrecht voor een persoon van twaalf jaar of ouder. Ook voor de lijkbezorgingsrechten geldt echter dat een lager tarief niet altijd betekent dat er lagere kosten worden gemaakt. Ook voor deze tarieven geldt dat de kostendekking verschilt tussen gemeenten en dat er verschil is tussen gemeenten in de kosten die al dan niet worden toegerekend aan dit product. Uit figuur 4 en 5 blijkt dat het grafrecht in Winsum ongeveer in het midden ligt en het begraafrecht iets onder het midden ligt van vergelijkbare gemeenten. Het grafrecht in Winsum bedraagt 750 euro voor een periode van twintig jaar, waarna voor het verlengd kan worden voor tien jaar voor een bedrag van 375 euro. Het begraafrecht bedraagt 450 euro (beide bedragen voor een persoon ouder dan twaalf jaar)

In 2007 is een bedrag van 196 duizend euro geraamd als baten en 198 duizend euro als lasten. Voor de lijkbezorgingsrechten geldt evenals voor de overige bestemmingsheffingen dat de kostendekking niet kan worden berekend door baten te delen door lasten. De baten zijn opnieuw berekend inclusief compensabele BTW en de lasten exclusief (zie paragraaf 2.3).

De tarieven van de lijkbezorgingsrechten worden meestal trendmatig verhoogd. Incidenteel is een nauwkeurigere aanpassing van de tarieven nodig. De begraafplaats in Sauwerd is bijvoorbeeld uitgebreid. Hierdoor stegen de kapitaallasten en heeft de gemeente besloten om de lijkbezorgingsrechten in de hele gemeente met enkele procenten te verhogen.

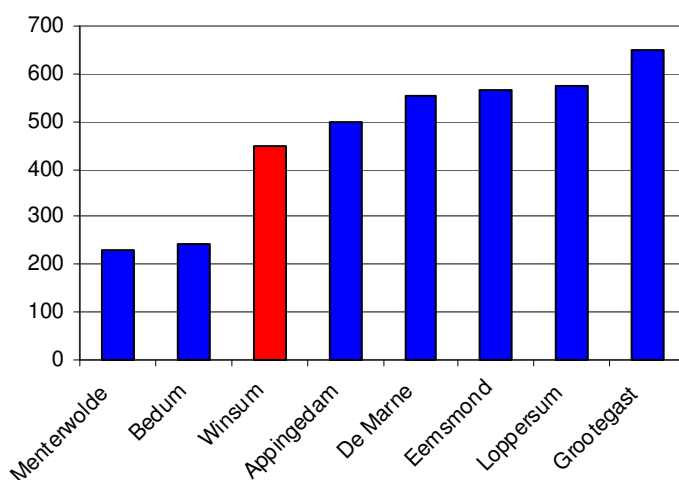
In Winsum wordt gestreefd naar volledige kostendekking voor de lijkbezorgingsrechten. Dit wordt echter (nog) niet gerealiseerd. De kostendekking wordt bepaald voor de gehele verordening en niet voor afzonderlijke onderdelen. Incidenteel wordt bepaald wat de kostendekking is. Vier jaar geleden heeft de gemeente de kostendekking van de lijkbezorgingsrechten op basis van begrotingscijfers bepaald en haar tarieven vergeleken met de tarieven van buurgemeenten. De tarieven in de gemeente Winsum bleken toen relatief laag te zijn. Winsum heeft toen tarieven gekozen die vergelijkbaar zijn met die van buurgemeenten, waardoor de kostendekking toen wat is opgetrokken.

Figuur 4 Grafrecht voor een periode van 30 jaar (persoon boven 12 jaar) 2007³⁶



Bron: Coelo, 2007

Figuur 5 Begraafrecht (persoon boven 12 jaar) 2007



Bron: Coelo, 2007

Naar aanleiding van vragen uit de raad is in 2006 nogmaals onderzoek gedaan naar de lijkbezorgingsrechten. Hieruit bleek dat de feitelijke kostendekking in 2005 62 procent was. In de onderzoeksnota wordt voorgesteld het aantal jaren dat men recht krijgt op

³⁶ Aangezien Loppersum, Menterwolde, De Marne, en Grootegast geen grafrecht voor 30 jaar kennen, zijn voor deze gemeenten de rechten van een graf voor onbepaalde tijd weergegeven.

een graf na betaling van het grafrecht te halveren en het tarief van het grafrecht iets te verlagen. Hierdoor wordt de kostendekking hoger. Dit voorstel is door de gemeenteraad aangenomen.

De lijkbezorgingsrechten zijn op dit moment niet kostendekkend (93 procent op basis van begrotingscijfers). Voor de lijkbezorgingsrechten geldt dat de opbrengst laag is (zie paragraaf 3.2). De kosten en opbrengsten kunnen echter van jaar tot jaar fluctueren. Het is daarom wel zaak voor de gemeente om periodiek na te gaan wat de feitelijke kostendekking is. De gemeente kan dan bijvoorbeeld nagaan of de ramingen nog realistisch zijn.

Wanneer de gemeente wel kostendekkende tarieven vaststelt is het raadzaam om jaarlijks de feitelijke kostendekking te bepalen. Wanneer in een jaar de feitelijke kostendekking hoger is dan honderd procent is dat geen probleem zolang in andere jaren de feitelijke inkomsten lager zijn dan de kosten. Is dat niet het geval dan zal de gemeente de tarieven naar beneden bij moeten stellen of het risico lopen dat de verordening onverbindend wordt verklaard.

3.8. Marktgelden

De gemeente Winsum heeft weekmarkten en een jaarmarkt. De jaarmarkt is een waren- en veemarkt (kleinvee). Standhouders betalen marktgelden. De marktgelden worden trendmatig verhoogd. In 2006 waren de baten in raming circa 6,9 duizend euro en de lasten iets meer dan 25 duizend euro.³⁷ Omdat de kostendekking van de marktgelden laag was wilde de gemeente eind 2006 de marktgelden met dertig à veertig procent verhogen. Omdat de standhouders dreigden weg te blijven heeft de gemeente uiteindelijk besloten toch alleen een trendmatige verhoging toe te passen. De protesten werden mogelijk mede veroorzaakt doordat de locatie van de weekmarkt nu niet optimaal is. Pas wanneer standhouders een betere plek kan worden geboden zal de gemeente weer overwegen om de marktgelden kostendekkend te maken.³⁸

De relatief lage kostendekking van de marktgelden heeft overigens geen grote gevolgen voor de gemeentelijke financiën, omdat zowel de opbrengsten als de kosten relatief zeer laag zijn.

3.9. Conclusie

Het bestuurlijk uitgangspunt in de gemeente Winsum is dat de opbrengst van de bestemmingsheffingen volledig kostendekkend moeten zijn, met uitzondering van de marktgelden. De gemeente hanteert voor de marktgelden geen kostendekkende

³⁷ Nota Lokale Heffingen 'Waar voor je geld', 2005

³⁸ Verslag commissie Bestuur Middelen en Welzijn 31 oktober 2006

tarieven. Men overweegt dit eventueel te doen nadat er een betere locatie is voor de weekmarkt.

De gemeente rekent de indirecte kosten toe aan de verschillende producten met behulp van een kostenplaatsmethode. Het aantal per product toe te rekenen uren en de uurtarieven die hierbij worden gebruikt worden jaarlijks aangepast.

In paragraaf 2.4 is beschreven dat, wanneer de opbrengsten uit een heffing hoog zijn en er wordt gestreefd naar volledige kostendekking, het raadzaam is tarieven te bepalen op basis van een jaarlijkse kostenraming. Dit is wat de gemeente Winsum doet. De afvalstoffenheffing wordt jaarlijks vastgesteld op basis van een kostenraming. Ook wordt jaarlijks een nacalculatie uitgevoerd van de gerealiseerde inkomsten en uitgaven. De hoogte van het rioolrecht wordt vastgesteld op basis van het Gemeentelijk Rioleringsplan (GRP). Dit betekent dat er wel een kostenberekening aan ten grondslag ligt. Omdat de bekostiging van de riolering gecompliceerd is (zie paragraaf 2.3), past de gemeente de tariefstelling aan op basis van een nieuwe GRP.

De kostendekking van de lijkbezorgingsrechten, de bouwleges en de marktgelden wordt incidenteel bepaald. De opbrengsten uit deze heffingen zijn laag. Zoals aangegeven in paragraaf 2.4 is het in die gevallen efficiënt om tarieven in het algemeen trendmatig te verhogen. Dit is ook het beleid van de gemeente Winsum. Daarnaast is het raadzaam om beleid te hebben omtrent de bepaling van de feitelijke kostendekking (zie paragraaf 2.4). De gemeente Winsum bepaalt voor de bestemmingsheffingen met een lage opbrengsten incidenteel wat de feitelijke kostendekking is.

4. Conclusies en aanbevelingen

In dit rapport wordt beschreven hoe tarieven in de gemeente Winsum tot stand komen en welke rol kostentoerekening hierbij speelt. Gemeenten heffen belastingen en bestemmingsheffingen. De opbrengsten uit belastingen vloeien naar de algemene middelen en zijn vrij besteedbaar. Voor bestemmingsheffingen geldt dat de geraamde baten niet hoger mogen zijn dan de geraamde lasten van de voorziening waarvoor zij worden geheven. Omdat kostentoerekening alleen bij bestemmingsheffingen een centrale rol speelt, richt het onderzoek zich op de manier waarop deze tarieven tot stand komen.

De gemeente Winsum kent onder meer de volgende bestemmingsheffingen:

- Afvalstoffenheffing;
- Rioolrecht;
- Leges;
- Lijkbezorgingsrechten;
- Brandweerrechten;
- Marktgelden.

In dit rapport is gekeken naar de kostprijsberekening en tariefbepaling van de reinigingsheffingen, het rioolrecht, de bouwleges, de lijkbezorgingsrechten en de marktgelden in de gemeente Winsum.

In paragraaf 1.2 zijn deelvragen geformuleerd. Deze worden hier beantwoord.

1. Welke eisen kunnen worden gesteld aan methoden voor tariefbepaling?

In hoofdstuk 2 is een algemeen beeld geschetst van de zaken die van belang zijn bij tariefbepaling door gemeenten. De belangrijkste eis voor bestemmingsheffingen is dat geraamde baten niet hoger zijn dan geraamde lasten terzake. Kosten spelen daarom bij alle bestemmingsheffingen een rol. Het betreft hier zowel directe en indirecte kosten.

De *directe* kosten zijn direct gerelateerd aan een dienst (de kosten van het beoordelen van een bouwvergunning, de kapitaallasten van de wagens die het afval inzamelen). Gemeenten hebben enige vrijheid om te bepalen welke kosten al dan niet worden gedekt via een bestemmingsheffing. Welke kosten worden meegenomen is een bestuurlijke keuze. De bestuurlijke vrijheid om kosten al dan niet via een bestemmingsheffing te dekken brengt ook risico's met zich mee: een belastingplichtige kan een erg ruime toedeling aanvechten via de rechterlijke macht. Om dit te controleren zal voor iedere bestemmingsheffing gedetailleerd moeten worden nagegaan welke directe (en indirecte) kosten worden toegerekend en in

hoeverre hier jurisprudentie over bestaat. Dit valt buiten dit onderzoek; in dit onderzoek wordt een algemeen beeld geschetst van de manier waarop tarieven tot stand komen in de gemeente Winsum. *Indirecte* kosten zijn bijvoorbeeld huisvesting en automatisering.

Voor het doorberekenen van kosten bestaan verschillende methoden. Deze methoden dienen nader te worden ingevuld door de gebruiker en kunnen zeer complex zijn. Een complexere methode is echter niet altijd beter. Van groter belang is of regelmatig wordt nagegaan of uitgangspunten nog actueel zijn.

Voor de tariefbepaling is, naast de gemaakte kosten, het gemeentelijk beleid ten aanzien van *kostendekking* van belang. Een gemeente kan voor alle bestemmingsheffingen streven naar volledige kostendekking. Dit is echter geen vereiste, een gemeente mag lasten ook dekken uit andere middelen. Wel is het van belang dat de gemeente beleid heeft op dit gebied en dat bekend is of een deel van de lasten uit de algemene middelen wordt gedekt. De algemene middelen hadden immers ook voor andere doelen kunnen worden gebruikt. Het is van belang dat de gemeenteraad hier inzicht in heeft.

Daarnaast zal een gemeente *efficiënt* willen zijn voor wat betreft de tariefstelling. Het is niet voor alle bestemmingsheffingen nodig de tarieven jaarlijks aan te passen op basis van een kostencalculatie. Wanneer de baten uit een heffing laag zijn in vergelijking met de kosten van het verzamelen van alle informatie die nodig is om de kostprijs te berekenen kan het efficiënter zijn om tarieven niet ieder jaar vast te stellen op basis van een nieuwe raming van de kosten, maar om deze trendmatig te verhogen. De gemeente moet echter wel aannemelijk kunnen maken dat ramingen realistisch zijn, ook als tarieven niet kostendekkend zijn. Hiertoe zal zij ondermeer achteraf de feitelijke baten en lasten moeten nagaan. Er worden in dat geval algemene middelen ingezet ter dekking van de kosten, en het gemeentebestuur moet weten welk bedrag wordt toegelegd op het product.

2. Op welke wijze komen tarieven in de gemeente Winsum tot stand?

Het algemene uitgangspunt in de gemeente Winsum is dat de tarieven van bestemmingsheffingen volledig kostendekkend moeten zijn, met uitzondering van de marktgelden. De compensabele BTW wordt meegenomen in de tarieven van de afvalstoffenheffing en het rioolrecht.

De indirecte kosten worden met behulp van een kostenplaatsmethode toegerekend aan de verschillende producten. Het aantal per product toe te rekenen uren en de uurtarieven die hierbij worden gebruikt worden jaarlijks aangepast.

De tarieven van de *afvalstoffenheffing* worden jaarlijks zodanig bepaald dat de geraamde opbrengsten gelijk zijn aan de geraamde kosten. Ook wordt jaarlijks een nacalculatie uitgevoerd van feitelijke opbrengsten en kosten. In 2008 zal de gemeente

overgaan op een ander tariefsysteem (diftar). Er zijn verschillende scenario's doorgerekend voor de tariefbepaling. Het uitgangspunt blijft volledige kostendekking. De tarieven van het *rioolrecht* worden conform het GRP vastgesteld. Er wordt wel bepaald wat de feitelijke kosten en opbrengsten zijn geweest. Dit heeft echter over het algemeen geen directe gevolgen voor de tariefbepaling.

De *lijkbezorgingsrechten*, de bedragen in de *bouwleges* en de *marktgeden* worden over het algemeen jaarlijks trendmatig verhoogd. Er vindt geen jaarlijkse nacalculatie plaats van de feitelijke baten en lasten.

3. In hoeverre zijn de gebruikte methoden in de gemeente Winsum in overeenstemming met de eisen waaraan deze moeten voldoen?

Om iets te zeggen over de mate waarin de door de gemeente Winsum gehanteerde methoden om tarieven vast te stellen voldoen aan gestelde eisen is het handig om de algemene indeling van bestemmingsheffingen uit paragraaf 2.4 te gebruiken. De volgende groepen bestemmingsheffingen kunnen worden onderscheiden:

1. hoge baten en streven naar volledige kostendekking;
2. hoge baten en onvolledige kostendekking;
3. lage baten en streven naar volledige kostendekking;
4. lage baten en onvolledige kostendekking;

Waarbij voor 4. geldt dat een nader onderscheid kan worden gemaakt tussen bestemmingsheffingen met hoge lasten en lage lasten:

- 4a. lage baten, hoge lasten en onvolledige kostendekking;
- 4b. lage baten, lage lasten en onvolledige kostendekking.

Voor de heffingen in groep 1 geldt dat het raadzaam is de tarieven vast te stellen op basis van een kostenraming en om jaarlijks de feitelijke opbrengsten en kosten na te gaan. De *afvalstoffenheffing* en het *rioolrecht* vallen beide onder groep 1. Uit het voorgaande blijkt dat de tarieven van beide heffingen zijn gebaseerd op kostenramingen, zij het dat de berekening van het rioolrecht, mede door de gecompliceerdheid, één keer in de vijf jaar wordt uitgevoerd.

De opbrengsten uit en kosten van de *bouwleges*, de *lijkbezorgingsrechten* en de *marktgeden* zijn laag. De gemeente streeft voor de bouwleges en de lijkbezorgingsrechten naar volledige kostendekking, waardoor deze heffingen vallen onder groep 3. Voor deze heffingen geldt dat het efficiënt is (in verband met de relatief lage opbrengst) om tarieven over het algemeen (voor zover van toepassing) trendmatig te verhogen. De feitelijke kostendekking zal wel jaarlijks moeten worden

nagegaan. De gemeente zal moeten kunnen aantonen dat ramingen realistisch zijn en dat een eventuele feitelijke overschrijding van de kostendekking incidenteel is.

De gemeente Winsum past een trendmatige verhoging toe; de feitelijke kostendekking van beide heffingen wordt incidenteel onderzocht. Het is raadzaam om dit meer systematisch bij te houden.

De gemeente streeft voor de marktgelden op dit moment niet naar volledige kostendekking, waardoor deze heffing in groep 4b valt. Voor deze heffingen geldt, zoals is aangegeven in paragraaf 2.4, dat het efficiënt is om tarieven trendmatig te verhogen en om periodiek na te gaan wat de kostendekking is. De gemeente Winsum hanteert momenteel een trendmatige verhoging. Er bestaat nog geen beleid om systematisch de kostendekking te bepalen.

Met betrekking tot het rioolrecht is het verder aan te bevelen in de gaten te houden wat de uitkomst is van het hoger beroep van Nijmegen tegen het onverbindend verklaren van de rioolrechtverordening door de Hof van Arnhem.³⁹ Wanneer de uitspraak stand houdt in hoger beroep loopt Winsum het risico dat haar verordening onverbindend wordt verklaard door een rechter als de gemeente de verordening niet aanpast. De uitspraak wordt verwacht rond september. Het is raadzaam om al voorbereidingen te treffen voor een eventuele aanpassing van de verordening in 2008.

³⁹ 16 april 2007, LJN: BA3469

5. Literatuur

Allers, M.A., C.Hoeben, J.Th. van der Veer, A.S. Zeilstra, 2007. *Atlas van de Lokale Lasten 2007*. Groningen: Coelo

Deloitte & Touche, 2003. *Verschillen in leges gemeentelijke diensten: onderzoek naar mogelijke maatregelen ter bevordering van harmonisatie en transparantie*. Amersfoort: Deloitte & Touche

Groot, T.L.C.M. en G.-Tj Budding, 1998. *Prestaties geprezen. Cost accounting door Nederlandse gemeenten*. Amsterdam: Vrije universiteit Amsterdam.

MDW-werkgroep, 2005. *Lokaal loket*. Rapport van de MDW-werkgroep Benchmark Gemeentelijke Dienstverlening (aanbestedingsbrief: Tweede Kamer, vergaderjaar 2001-2002, 24036, nr. 260)

Staatsblad, 2003. *Besluit van 17 januari 2003, houdende de voorschriften voor de begrotings- en verantwoordingsdocumenten, uitvoeringsinformatie en informatie voor derden van provincies en gemeenten (Besluit begroting en verantwoording provincies en gemeenten)*. Staatsblad 2003, nr. 27

Rioned 2004. D1300 Toerekening en dekking van kosten. *Leidraad riolering*. Ede: Rioned.

Tweede Kamer 2006. *Wijziging van de Gemeentewet, de Wet op de waterhuishouding en de Wet milieubeheer in verband met de introductie van zorgplichten van gemeenten voor het afvloeiend hemelwater en het grondwater, alsmede verduidelijking van de zorgplicht voor het afvalwater, en aanpassing van het bijbehorende bekostigingsinstrument (verankering en bekostiging van gemeentelijke watertaken)*. Tweede Kamer vergaderjaar 2005-2006, 30578, nr. 2.

VNG en Deloitte & Touche, 1999. *Kostentoerekening en gemeentelijke heffingen*. Den Haag: Vereniging Nederlandse Gemeenten.

Wassenaar, M., H. Wolvers en B. Bijl, 2003. *Het BTW-compensatiefonds*. Public controlling reeks 3. Bedrijfsvoering bij de overheid en de non-profitsector. Den Haag: SDU-uitgevers.

Gemeente Winsum

Gemeentelijk Rioleringsplan 1998-2002

Gemeentelijk Rioleringsplan 2004-2008

Notitie “Begraven in Winsum”, oktober 2006

Nota Reserves en Voorzieningen 2006

Programmabegroting 2007

Collegeprogramma 2006-2010

Diftarscenario's (Excel-bestand)

Diverse verordeningen van de gemeente Winsum

Interne stukken met betrekking tot de kostendekking van bestemmingheffingen in de gemeente Winsum

Geraadpleegde personen bij de gemeente Winsum

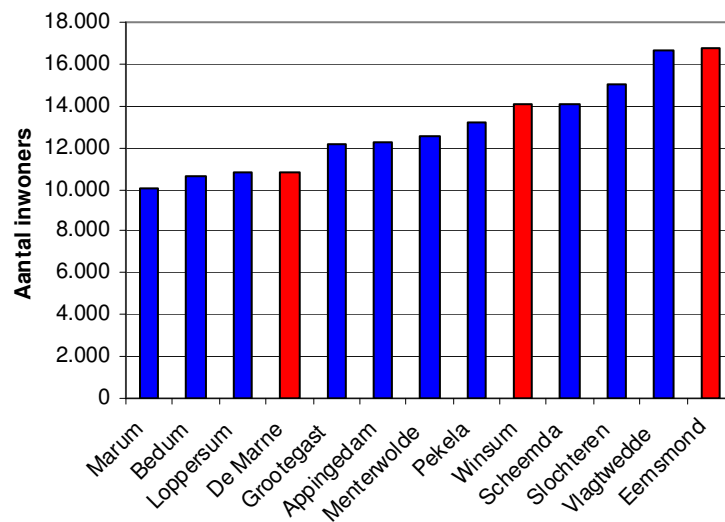
de heer Schaaphok

de heer Bolt

de heer Van Wijngaarden

Bijlage 1

Figuur 1 Aantal inwoners in gemeenten in het Hoogeland en andere Groningse gemeenten die worden meegenomen in het onderzoek



Bron: CBS, statline.

Bijlage 2

Bepaling van het uurtarief voor de indirecte kosten in de gemeente Winsum

Om kosten door te rekenen naar producten wordt in de gemeente Winsum tijd geschreven: er wordt bijgehouden hoeveel tijd medewerkers gebruiken voor de verschillende producten. Om de kosten te berekenen moet ook een tarief per uur worden bepaald. Dit wordt in de gemeente Winsum in drie stappen bepaald:

1. De *totale indirecte kosten* per kostenverdeelstaat worden berekend.⁴⁰ De gemeente Winsum verstaat onder indirecte kosten **alle** personeels-, huisvestings-, administratie- en automatiseringskosten.
2. Het aantal uren dat kan worden toegerekend aan verschillende producten ofwel het *aantal productieve uren* wordt bepaald. Dit is het totaal aantal beschikbare uren, verminderd met het aantal niet gewerkte (improductieve) uren door bijvoorbeeld ziekte of verlof en het aantal uren dat niet rechtstreeks kan worden toegerekend aan producten. Het gaat bij dit laatste onder meer om het aantal uren dat wordt gewerkt door leidinggevenden (die aan meerdere producten tegelijkertijd werken) en het aantal uren dat medewerkers van administratie, archief en de bodes werken.
3. Het uurtarief per kostenverdeelstaat wordt bepaald door de totale indirecte kosten van punt 1 te delen door het aantal productieve uren beschreven in punt 2.

⁴⁰ Winsum hanteert twee kostenverdeelstaten, één voor het toewijzen van de kosten van de Secretarie (gemeentehuis) en één voor de Eenheid Beheer & Onderhoud (buitendienst).

Verkrijgbaar in de reeks COELO-rapporten:

- 94-1 M.A. Allers, C.A. de Kam, *Advies over de kostentoedeling van waterschappen*, 1994.
- 95-1 M.A. Allers, C.G.M. Sterks, *Naar een geïntegreerd stelsel voor gesubsidieerde arbeid? Evaluatie van de voorstellen van de commissie Houben*, 1995.
- 95-2 M.A. Allers, *Inkomenseffecten van het gemeentelijk kwijtscheldingsbeleid*, 1995.
- 96-1 C.G.M. Sterks, M.A. Allers, *Herziening van de financiële verhouding en de lokale lastendruk*, 1996.
- 96-2 M.A. Allers, *Financiële gevolgen van de verruiming van het kwijtscheldingsbeleid van de gemeente Groningen*, 1996.
- 96-3 M.A. Allers, *Profijt van de gemeentelijke overheid. De invloed van het gemeentebeleid op de koopkracht van de minima in Groningen*, 1996.
- 96-4 M.A. Allers, *De Armoedenota en het minimabeleid in de gemeente Delfzijl*, 1996.
- 96-5 C.A. de Kam, M.A. Allers, *Om de loongrens. Verkenning van gevolgen van grondslagversmalling bij de premieheffing voor de Ziekenfondswet*, 1996.
- 97-1 M.A. Allers, *Tariefdifferentiatie in de OZB en de fiscale concurrentiepositie van de gemeente Groningen*, 1997.
- 97-2 C.G.M. Sterks, *Alternatieven voor milieuleges*, 1997.
- 97-3 M.A. Allers, *Gemeentelijke woonlasten voor water- en walbewoners vergeleken*, 1997.
- 97-4 A.J.W.M. Verhagen, *Criteria aan de verdeelmaatstaven van specifieke uitkeringen*, 1997.
- 98-1 M.A. Allers, *De invloed van de burger op de gemeentelijke belastingdruk*, 1998.
- 99-1 M.A. Allers, *Gemeentelijk minimabeleid en armoedeval*, 1999.
- 99-2 M.A. Allers, *Armoedebeleid en armoedeval in Vlaardingen*, 1999.
- 00-1 A.J.W.M. Verhagen, *COELO-Overzicht specifieke uitkeringen 1999, 2000*.
- 00-2 M.A. Allers, *Armoedebeleid en armoedeval in Soest*, 2000.
- 00-3 K. Grit, *Dynamiek van de lokale overheid. Economisering in Tilburg*, 2000.
- 00-4 M.A. Allers en A. Veenkamp, *Een woonlastenfonds voor Groningen?*, 2000.
- 00-5 M.A. Allers, *Armoedebeleid en armoedeval in Alphen aan den Rijn*, 2000.
- 00-6 M.A. Allers, *Armoedeval in Amsterdam, 2000-2001*, 2000.
- 00-7 M.A. Allers, *Het decentrale belastinggebied, de kwaliteit van de lokale afweging en de politieke participatie*, 2000.
- 01-1 A.J.W.M. Verhagen, *Voorstel voor wijziging van de Financiële-verhoudingswet en enkele andere wetten*, 2001.
- 02-1 E. Gerritsen, M.A. Allers, *Weerstandvermogen en vermogenspositie gemeente Apeldoorn*, 2002.
- 02-2 E. Gerritsen, *Begrotingsvergelijking gemeente Zaanstad*, 2002.
- 02-3 M.A. Allers, *Armoedebeleid en armoedeval in Heerlen*, 2002.
- 02-4 M.A. Allers, *Herverdeeleffecten van de voorgenomen afschaffing van de OZB op woningen*, 2002.
- 02-5 E. Gerritsen, *Stille reserves van gemeenten*, 2002.
- 03-1 M.A. Allers, *Belastingoverzicht grote gemeenten 2003*, 2003.
- 03-2 M.A. Allers, *Koopkrachteffecten van afschaffing van de gebruikersheffing van de OZB op woningen*, 2003.
- 03-3 C. Hoeben, *Wie betaalt wat? kostentoedeling bij waterschappen*, 2003.

- 04-1 M.A. Allers, *Belastingoverzicht grote gemeenten 2004*, 2004.
- 04-2 M.A. Allers, *Financiële gevolgen van maximering van de OZB-tarieven*, 2004.
- 04-3 E. Gerritsen en C.G.M. Sterks, *Kostenontwikkeling in de waterketen 1990-2010*, 2004.
- 04-4 M.A. Allers en C. Hoeben, *Achtergronden van tariefstijgingen van gemeentelijke belastingen*, 2004.
- 04-5 C. Hoeben en E. Gerritsen, *Gevolgen invoering waterketentarief voor de lastenontwikkeling van huishoudens*, 2004.
- 05-1 C. Hoeben en E. Gerritsen, *Gevolgen van ontwikkelingen in de waterketen voor de lastendruk van huishoudens*, 2005.
- 05-2 M.A. Allers, *Belastingoverzicht grote gemeenten 2005*, 2005.
- 05-3 C. Hoeben, *Koopkrachtontwikkeling van ouderen, gehandicapten en chronisch zieken in Amsterdam*, 2005.
- 05-4 M.A. Allers, *Methoden voor het ontwikkelen van financiële verdeelmodellen*, 2005.
- 06-1 M.A. Allers, *Belastingoverzicht grote gemeenten 2006*, 2006.
- 06-2 C. Hoeben, *Kostentoerekening en kostendekking van gemeentelijke heffingen in Noordenveld*, 2006.
- 06-3 E. Gerritsen, C. Hoeben en J.Th. van der Veer, *Audit WB21: Kosten- en lastenontwikkeling ten gevolge van de NBW-opgave wateroverlast*, 2006.
- 07-1 M.A. Allers, A.S. Zeilstra, C. Hoeben en J.Th. van der Veer, *Belastingoverzicht grote gemeenten 2007*, 2007.

Bovenstaande rapporten kunnen worden gedownload van Internet (www.coelo.nl), of besteld bij COELO, postbus 800, 9700 AV Groningen, telefoon 050 3637018.

Andere COELO-uitgaven:

Diverse auteurs, *Atlas van de lokale lasten*. Verschijnt jaarlijks sinds 1997.

E. Gerritsen en M.A. Allers, *Decentrale Overheden in Balans? Een atlas van de vermogensposities van de decentrale overheden*, April 2001.

Meer informatie over COELO en COELO-publicaties is beschikbaar op Internet: **www.coelo.nl**